Niniejszy numer zawiera zwiększoną objętość 20 stron.

Opłata pocztowa uiszczona gotówką

Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja: Księgarnia Prawnicza
Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 24 (122) **Warszawa, 10 czerwca 1939 r.** **Rok IV**

TREŚĆ:

Prof. W. GÓRA

CZY PRZY SZACOWANIU DO BILANSU ZNAJDUJĄCYCH SIĘ W PORTFELU WEKSLI KLIENTOWSKICH (RYMES) NALEŻY UWZGLĘDNIĆ DYSKONT ZA CZAS OD DNIA ZAMKNIĘCIA KSIĄG DO DNIA PŁATNOŚCI?

II*)

(dokończenie)

Stwierdziliśmy, że dyskont od weksli w portfelu bądź w formie kosztów redyskontu, bądź w formie utraty dochodów odsetkowych lub

*) Ob. OBP, rb., nr 23, str. 381 i n.

tp. musi wpłynąć ujemnie na wynik gospodarczy (zmniejszyć podstawę opodatkowania) jednego z okresów gospodarczych, ale którego? Czy tego, w którym został wstawiony do bilansu, czy też okresu następnego?

Wyjaśni to nam następująca analogia.

Niektóre instytucje (np. spółdzielnie) kredytowe, jeżeli wszystkie weksle do ich portfelu dostają się tylko drogą skupu, mają księgi wekslowe urządzone w ten sposób, że do osobnych kolumn wpisują dyskont pobrany za rok bieżący i dyskont pobrany za rok przyszły.

Dyskont pobrany za rok następny owe instytucje wstawiają do bilansu jako pasywum — i nie słyszałem, by władze skarbowe oponowały przeciw uznaniu tej pozycji (antycypacji biernej) za wydatek potrącalny.

Otóż dyskont pobrany za rok przyszły jest inaczej pojętą, inaczej nazwaną, lecz *w istocie* (nie co do wysokości kwoty!) pozycją identyczną z dyskontem od weksli w portfelu.

Atoli instytucje kredytowe obliczają przy skupie weksli z reguły dyskont po stopie procentowej wyższej, aniżeli muszą płacić przy oddaniu tych weksli do redyskontu. I tutaj mogłyby władze skarbowe nie bez słuszności zająć stanowisko, że *różnica* między odsetkami pobranymi za rok przyszły, a dyskontem od weksli w portfelu, obliczonym po bankowej stopie dyskontowej, jest zyskiem w pełni zrealizowanym już przy zawarciu umów o skup weksli, a więc pozycją niepotrącalną przy obliczaniu podatku za rok operacyjny *).

Biorąc powyższe pod uwagę sądzę, że władze skarbowe powinny raczej opuścić pozycję nie do obronienia i nie przysparzającą im żadnej korzyści, czyli uznać *dyskont od weksli* w portfelu za równoznacznik wartości, a więc oczywiście pozycję potrącalną, aniżeli podkreślać uporczywie charakter tej pozycji jako rozliczenia międzyokresowego.

Po ostatecznym ustaleniu rzeczywistego bilansowego charakteru pozycji „dyskont od weksli w portfelu", odpowiedź na główne zagadnienie tego artykułu nasuwa się sama.

Określenie wartości poszczególnych składników majątkowych odbywa się w bilansie w sposób dwojaki:

a) drogą oceny bezpośredniej (jak przy towarach, walutach, papierach wartościowych itp.),

---

*) Nota bene, instytucje, które mają już obliczony po wyższych stopach procentowych dyskont pobrany za rok przyszły, mogą z łatwością ustalić wysokość dyskontu od weksli w portfelu, obliczonego po stopie bankowej, potrącając odpowiednie ułamki od poszczególnych kwot.

b) drogą wstawienia ich do bilansu po wartości odbiegającej od wartości rzeczywistej (np. po wartości nominalnej, po cenie kosztów własnych lub tp.), a równoczesnym zamieszczeniu w bilansie pozycji uzupełniającej lub prostującej, czyli tzw. równoważnika wartości.

Ten drugi sposób wyceniania bywa stosowany m. in. do nieruchomości, ruchomości, weksli i czasami wierzytelności księgowych (tzw. fundusz del credere).

Główna zasada bilansowania, od której uchylenia są wskazane tylko dla bardzo ważkich powodów, z reguły tylko na podstawie pozytywnego przepisu ustawowego opiewa: *„wszystkie składniki majątkowe winny do bilansu być wstawiane po tej wartości, jaką mają w dniu, na który bilans został sporządzony.”*

Wartość weksli w dniu, na który bilans został sporządzony, nie równa się ich wartości nominalnej, a zaś cenie, po której mogłyby zostać sprzedane (zredyskontowane), czyli — *wartości nominalnej, pomniejszonej o dyskont od dnia bilansu do dnia płatności poszczególnych weksli.*

Stąd wynika, że weksle w portfelu winny być bądź zamieszczone w bilansie po stronie czynnej z wartością nominalną zmniejszoną o dyskont, bądź wstawione do aktywów z pełną wartością nominalną, a natomiast po stronie pasywów — mieć odpowiedni równoważnik wartości, zatytułowany np. „Dyskont od weksli w portfelu.”

ROZPORZĄDZENIE O WYKONANIU USTAWY O PODATKU OBROTOWYM *)

(ciąg dalszy)

III. Zwolnienia.

2. Gospodarstwo leśne.

Wg rozp. wykon. (§ 15 ust. 3) *sprzedaż drzewa na pniu* przez właściciela lub dzierżawcę obszaru leśnego nie podlega podatkowi, chociażby właścicielem lub dzierżawcą był kupiec. Tak samo stanowiło dawne rozp. wykon. (§ 4 ust. 1), które do tego dodało, że *wyręby leśne, dokonywane przez właścicieli obszarów leśnych na cudzy rachunek,* podlegają opodatkowaniu, przy czym za obrót uważa się wynagrodzenie

*) Ob. OBP, rb., nr 23, str. 383 i n.

za wykonane roboty. Obecnie należy uważać to wynagrodzenie za podlegające opodatkowaniu na podstawie § 19 ust. 2 rozp. wykon., w którym jest mowa o podlegających podatkowi świadczeniach przedsiębiorstw wyrąbywania lasu. Niewątpliwie bowiem *podjęcie się przez sprzedawcę obszaru leśnego wyrębu za pomocą najemnych sił* lasu sprzedanego na pniu stanowi wykonywanie przedsiębiorstwa.

3. Gospodarstwo mleczne

Przez gospodarstwo mleczne należy rozumieć prowadzenie hodowli zwierząt wyłącznie w celu uzyskania mleka i przetworów mlecznych (§ 15 ust. 1). O ile gospodarstwo takie jest prowadzone *na obszarze gminy wiejskiej,* jest ono wolne od podatku, chociażby nie pozostawało w związku z innym gospodarstwem rolnym. Natomiast takież gospodarstwo *w gminie miejskiej* musi mieć wg ustawy „charakter gospodarstwa rolnego". Rozp. wykon. precyzuje ten warunek w tym sensie, że gospodarstwo mleczne powinno mieć na całkowite zaspokojenie potrzeb hodowli w zakresie racjonalnego żywienia zwierząt płody rolne z własnych lub dzierżawionych gruntów rolnych, znajdujących się na obszarze tejże gminy miejskiej lub gmin bezpośrednio z nią sąsiadujących.

4. Wynagrodzenia, opodatkowane na podstawie Dz. II ustawy o pod. dochodowym

Wg ustawy o pod. obrot. (art. 3 p. 4) *„świadczenia,* spełniane za wynagrodzenie *podlegające podatkowi dochodowemu według działu II* ustawy o państw. pod. dochod., są wolne od podatku". Ponieważ mogłaby powstać wątpliwość, czy wynagrodzenia poniżej 1500 zł w stosunku rocznym, które *nie podlegają* podatkowi dochodowemu, są również wolne od podatku obrotowego, rozp. wykon. stanowi (§ 17), że zwolnienie to ma miejsce bez względu na wysokość wynagrodzenia.

5. Sprzedaż eksportowa

Ustawa o podatku obrotowym *rozszerzyła* omawianą ulgę w porównaniu z ustawą o pod. przem., która zwalniała od podatku tylko obroty z eksportu węgla i wszelkiego rodzaju półfabrykatów i gotowych wyrobów. Toteż § 20 ust. 1 rozp. wykon. stanowi, że *za eksport uważa się wywóz surowców, półwyrobów i wyrobów gotowych za granice celne Państwa.* Tym samym *wywóz na obszar W. M. Gdańska,* jako objęty granicami celnymi Państwa, *nie korzysta z ulgi* (o czym rozp. wykon., inaczej niż dawne, już nie wspomina).

Wobec tego, że w zakresie wykonywania ustawy o pod. obrot. *utraciły z dn. 1.1.1939 r. moc wszelkie zarządzenia, wydane w wykonaniu ustawy o państw. pod. przem.* (ob. § 68 ust. 2 omawianego rozp. wykon.), *nie mają w szczególności od jej daty mocy obowiązującej okólniki, dotyczące zwolnienia obrotów z eksporterami gdańskimi* (por. OBP, 1938 r., str. 395 i n.). Zaznaczyć jednak wypada, że w myśl art. 3 pkt 8 ustawy od podatku jest wolna sprzedaż eksportowa dokonywana *na rachunek krajowego przedsiębiorstwa eksportowego.* Pojęcie takiego przedsię-

biorstwa ma określić rozp. Min. Skarbu, które będzie wydane w porozumieniu z Ministrem P. i H. oraz Ministrem R. i R. R. i które mogłoby pojęciem tym objąć także ekporterów gdańskich. W takim przypadku byłaby wolna od podatku sprzedaż za granicę dokonywana na rachunek gdańskich firm eksportowych, występujących jako bezpośredni nabywcy towaru.

IV. Podstawa opodatkowania

1. Obrót podatkowy

Według ustawy podstawą wymiaru podatku jest obrót podatkowy, *tj. zapłata, należna za spełnione świadczenie* (art. 5 ust. 1). W przedsiębiorstwach prowadzących prawidłowe księgi kandlowe *obrót podatkowy powstaje z chwilą zaksięgowania należności za spełnione świadczenie* (§ 28 ust. 1 rozp. wykon.). Nie można, oczywiście, odraczać powstania obrotu podatkowego przez opóźnianie zapisów, gdyż spowodowałoby to uznanie ksiąg za nieprawidłowe.

Jeżeli według umowy zapłata należy się z góry, obrót podatkowy nie powstaje aż do chwili spełnienia świadczenia, choćby zapłata została dokonana przedtem. Tylko bowiem zapłata należna za *spełnione* świadczenie stanowi obrót podatkowy.

W wypadku częściowego wykonania obrotem jest w zasadzie zapłata należna za spełnioną część świadczenia, bez względu na to, czy i jaka część zapłaty została otrzymana. Jeżeli jednak umowa nie zawiera danych do określenia należności za wykonaną część świadczenia, obrotem jest zapłata rzeczywiście w roku podatkowym otrzymana, chociażby nie pozostawała ona w żadnym stosunku do wartości spełnionej części świadczenia. Tak stanowi ustawa (art. 5 ust. 1), natomiast rozp. wykon. zacieśnia stosowanie tego przepisu do umów o świadczenia, *wykonywane ze swej istoty w dłuższych okresach czasu,* jak np. budowa domu lub urządzeń technicznych itp. Rozp. wykon. nie może zmienić przepisu ustawy, wobec czego również w innych przypadkach, tj. gd y świadczenie wprawdzie nie jest z istoty swej wykonywane w dłuższych okresach czasu, lecz mimo to *wynagrodzenie umówiono za całość*, obrót stanowią sumy rzeczywiście w roku podatkowym otrzymane.

Przy wykonywaniu wolnego zawodu obrotem jest zawsze zapłata rzeczywiście w roku podatkowym otrzymana (§ 28 ust. 3). Jest więc bez znaczenia, czy świadczenie zostało choćby w części wykonane względnie, czy — w przypadku częściowego wykonania — umowa zawiera dane, umożliwiające określenie należności za spełnione świadczenie. Rozp. wykon. stanowi ponadto, że przyjęcia wekslu stanowi zapłatę otrzymaną wówczas, jeżeli weksel został w roku podatkowym zdyskontowany. Otrzymane tytułem honorarium weksle należy w każdym razie ujawnić odrazu w księdze przychodu i rozchodu, prowadzonej przez osoby, wykonywujące wolne zajęcia zawodowe, a to w myśl § 81 ust. 2 rozp. wykon. do OP.

A. Weber
adwokat

(cdn.)

ROZPORZĄDZENIE WYKONAWCZE DO USTAWY O PODATKU OBROTOWYM

(tekst)

ROZPORZĄDZENIE MINISTRA SKARBU Z DNIA 19 KWIETNIA 1939 R.

o wykonaniu ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym.

(Dz. U. R. P. Nr 44 z 1939 r., poz. 287)

(ciąg dalszy)

(2) Charakter opłat określonych w ustępie poprzednim mają w szczególności:

a) inkasowane przez przedsiębiorstwa widowiskowe opłaty na rzecz Polskiego Czerwonego Krzyża (Dz. U. R. P. z 1932 r. Nr 18, poz. 111 i Nr. 43, poz. 422 oraz na rzecz Funduszu Pracy Dz. U. R. P. z 1933 r. Nr 22, poz. 163 oraz z 1934 r. Nr 94, poz. 849) jako obciążające z mocy odnośnych ustaw osoby trzecie,

b) opłaty inkasowane przez producentów gazu w myśl art. 24 ust. 1 wyżej cytowanej ustawy o Funduszu Pracy oraz przez zakłady gastronomiczne i sale bilardowe w myśl art. 25 tejże ustawy,

c) podatek od energii elektrycznej pobierany na mocy ustawy z dnia 17 grudnia 1931 r. (Dz. U. R. P. z 1934 r. Nr 76, poz. 720).

(3) Podatek obrotowy nie podlega wyłączeniu z obrotu.

Do art. 5 ust. (4).

§ 35. Wyłożone za nabywcę koszty przewozu i ubezpieczenia towarów, udowodnione prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi, podlegają wyłączeniu z obrotu, jeżeli cenę towaru umówiono loco miejsce wysłania.

§ 36. (1) Przez bonifikatę i skonto należy rozumieć zmniejszenie umówionej pierwotnie i należnej płatnikowi zapłaty za spełnione przezeń świadczenie.

(2) Wartości zwróconych płatnikowi towarów oraz udzielonych przez płatnika bonifikat i skont nie wyłącza się z obrotu, jeżeli:

a) towary zwrócono względnie bonifikaty lub skonta udzielono później, aniżeli w roku następującym po roku podatkowym, w którym dokonano dotyczącej transakcji, lub jeżeli

b) płatnik w roku podatkowym, w którym udzielił bonifikaty względnie skonta, albo w którym zwrócono mu towar, bądź też w roku, w którym dokonał transakcji, nie prowadził prawidłowych ksiąg handlowych.

§ 37. Przez odsetki prolongacyjne należy rozumieć odsetki, mające charakter odsetek zwłoki, pobranych z powodu nieuiszczenia ceny za rzecz w terminie umówionym przy zawarciu transakcji i z powodu sprolongowania pierwotnie ustalonego terminu płatności. Przepis powyższy nie ma zastosowania w razie prolongowania terminów zwrotu pożyczek, udzielonych przez osoby trudniące się zawodowo czynnościami kredytowymi w rozumieniu art. 6 pkt 1.

Do art. 6 pkt 1).

§ 38. (1) Przez czynności kredytowe należy rozumieć:

a) czynności bankowe przedsiębiorstw bankowych w rozumieniu art. 24 i 25 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 17 marca 1928 r. o prawie bankowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 321),

b) czynności innych osób fizycznych i prawnych, które mogłyby być czynnościami przedsiębiorstw bankowych w rozumieniu cytowanego wyżej rozporządzenia.

(2) Pobieranie procentów z tytułu czynności kredytowych stanowi obrót tylko wówczas, jeżeli ma miejsce w ramach zawodowego wykonywania tych czynności.

§ 39. (1) Obrót z czynności kredytowych składa się z dwu rodzajów:

a) z sumy należnych procentów i innych wynagrodzeń za świadczenia (np. prowizja, komisowe).

b) z zysku brutto z dokonanych operacyj obcymi walutami, dewizami, tudzież wszelkiego rodzaju papierami wartościowymi.

(2) Za zysk brutto, osiągnięty z operacyj obcymi walutami, dewizami oraz wszelkiego rodzaju papierami wartościowymi, uważa się nadwyżkę pomiędzy ceną, uzyskaną przy sprzedaży, a ceną nabycia, bądź też — gdy nabycie nastąpiło w ubiegłych okresach operacyjnych, a płatnik nie może udowodnić ceny nabycia sprzedanych walorów — ich wartością, wykazaną w bilansie otwarcia danego okresu operacyjnego. Nadwyżkę powyższą należy pomniejszyć o sumę strat, poniesionych przy sprzedaży walut obcych, dewiz i wszelkiego rodzaju papierów wartościowych w roku podatkowym, obliczoną według zasad analogicznych. Wpływy z kuponów od wszelkiego rodzaju papierów wartościowych wchodzą zawsze w skład drugiego rodzaju obrotu z czynności kredytowych (ust. (1) lit. b)) i podlegają opodatkowaniu bez względu na to, czy papiery wartościowe traktowane są jako lokata kapitału, czy też jako towar, oraz niezależnie od tego, czy wysokość procentów może być z góry obliczona (np. przy obligacjach, listach zastawnych), czy też ich wysokość zależy od wyników gospodarczych przedsiębiorstwa, a więc w następstwie od wysokości jego dochodu (np. akcje).

(3) Straty poniesione w jednym rodzaju obrotów, nie podlegają potrąceniu od drugiego rodzaju obrotów.

(4) Z obrotu, określonego w art. 6 pkt 1) ustawy, nie mogą być potrącane wszelkiego rodzaju koszty, związane z wykonywaniem świadczeń w zakresie operacyj kredytowych, a w szczególności koszty redyskonta weksli.

(5) Nie wlicza się do obrotu podatkowego kwot pobranych od klientów na pokrycie wydatków na książeczki czekowe, koszty protestu, kurtaż, asekurację, porto, depesze itp. po należytym udowodnieniu, że kwoty te stanowią tylko zwrot faktycznie poniesionych wydatków w zastępstwie klientów. W przypadku, gdy kwoty pobrane przy takiej transakcji przekraczają wydatki faktycznie poniesione, podlegają one w całości opodatkowaniu.

Do art. 6 pkt 2) i 3).

§ 40. (1) Za podstawę obliczenia obrotu podatkowego instytucyj ubezpieczeniowych, wymienionych w art. 6 pkt 2) i 3) ustawy, należy uważać sumę składek przypisanych w danym roku podatkowym po potrąceniu sumy składek stornowanych w tym samym roku podatkowym bez względu na to, z jakiego okresu pochodzi składka stornowana

(2) Składki dodatkowe (należności manipulacyjne, na fundusz rezerwowy itp.) stanowią część obrotu podlegającego opodatkowaniu.

(3) Opłaty stemplowe, pobrane przez instytucje ubezpieczeniowe od ubezpieczonych, nie podlegają włączeniu do podstawy opodatkowania.

Do art. 6 pkt 4).

§ **41.** (1) Przez czynności komisowej sprzedaży należy rozumieć—zgodnie z przepisami kodeksu handlowego (art. 581) — podejmowanie się sprzedaży rzeczy ruchomych (towarów itp.) lub papierów wartościowych w imieniu własnym, a na rachunek innej osoby (komitenta).

(2) Niespełnienie przy komisie sprzedaży chociażby jednego z warunków, przewidzianych w art. 6 pkt 4) lit. a), b) i c) ustawy, jak również dokonanie czynności komisowej inego rodzaju, a w szczególności komisowego zakupu, pociąga za sobą opodatkowanie całkowitej zapłaty, jaka przypadłaby komisantowi, gdyby dokonał tej czynności na rachunek własny, według stawek podatkowych, przewidzianych w art. 7 dla danego rodzaju obrotu.

Do art. 6 pkt 5).

§ **42.** (1) Pojęcie i zakres umowy ajencyjnej w rozumieniu art. 6 pkt 5) ustawy należy oceniać na podstawie przepisów kodeksu handlowego (art. 568—580).

(2) Przy pośrednictwie innego rodzaju, niż wynikające z umowy ajencyjnej, a mającym charakter zawodowy, za obrót uważa się wynagrodzenia, należne pośrednikowi za jego usługi.

(3) Przez pośrednictwo rozumieć należy wszelkie czynności, w wyniku w których nastręcza się osobom trzecim sposobność do zawarcia między nimi jakiejkolwiek umowy, albo pośredniczy się przy jej zawarciu.

(cdn.)

ORZECZNICTWO W SPRAWACH PODATKOWYCH

113.

ODLICZALNOŚĆ ODSETEK OD DŁUGÓW.

1. Związek gospodarczy wymagany art. 10 ust. przedostatni ustawy o podatku dochodowym*) nie musi istnieć między wydatkiem a tym źródłem dochodu, na którym wydatek ten ciąży (zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

2. Okoliczność, iż strata majątkowa nie jest potrącalna, nie przesądza tego, iż zaciągnięcie pożyczki dla po-

*) Art. 10. Od ogólnego dochodu należy odliczyć:

1. odsetki od długów,
2. wartość pieniężną rent i trwałych ciężarów, opartych na tytułach prawnych,
3. . . . . .
4. . . . . .
5. . . . . .
6. . . . . .

Wszystkie powyżej wymienione odliczenia mogą być dokonane o tyle, o ile wydatki na nie faktycznie poniesione zostały. Wydatki, wspomniane w ustępach 1 i 2 niniejszego artykułu, odlicza się tylko o tyle, o ile ciążą na źródłach dochodu, podlegającego podatkowi i pozostają w związku gospodarczym z tymi źródłami.

...(ustęp dalszy i ostatni nie ma znaczenia dla ogłoszonego wyroku).

krycia tej straty, o ile pozostaje w związku gospodarczym ze źródłami dochodu płatnika, może uzasadniać odliczalność odsetek od tej pożyczki.

Uchwała Kolegium Zwiększonego NTA z d. 17.12.1938, l. rej. 4795/35 (zasada prawna); wyrok NTA z 25.4.1939, l. rej. 4795/37, OPA 1939, poz. 2589.

Z uzasadnienia: Przy wymiarze podatku dochodowego na r. 1935 Urząd Skarbowy ustalając dochód z nieruchomości, stanowiącej w 50% własność płatnika, nie odliczył od dochodu odsetek od pożyczek hipotecznych zapłaconych, przez płatnika Towarzystwu Kredytowemu w Warszawie i firmie „K." w Rydze. Płatnik jako udziałowiec spółki z ogr. odp. „R." udzielił był mianowicie za zobowiązania tej spółki wobec firmy „K." i A.T. w Warszawie gwarancji, zapisując na rzecz tychże wierzycieli kaucję na nieruchomości, stanowiącej jego współwłasność. Następnie wobec niewypłacalności firmy „R." celem spłaty wspomnianych zobowiązań spółki zaciągnął płatnik w Towarzystwie Kredytowym pożyczkę, którą również zabezpieczył na hipotece powyższej nieruchomości.

Odwołania od powyższego wymiaru, skierowanego przeciw nieodliczeniu wymienionych odsetek, komisja odwoławcza orzeczeniem z 7.6.1937 nie uwzględniła, motywując swoje stanowisko brakiem związku gospodarczego wymienionych wydatków ze źródłem dochodu i tym, że wymienione wydatki stanowią dla płatnika stratę majątkową.

Na to orzeczenie została wniesiona skarga do NTA, który rozważył co następuje:

Skarga zarzuca obrazę art. 6, 9 i 10 ustawy o podatku dochodowym z powodu nieuwzględnienia przez Komisję Odwoławczą zarzutu odwołania co do nieodliczenia od dochodu odsetek wypłaconych od hipotecznie zabezpieczonych pożyczek firmie „K." i Towarzystwu Kredytowemu w Warszawie.

Otóż co do długu hipotecznego na rzecz firmy „K." jest niesporne, że dług ten został zaciągnięty na zabezpieczenie wzgl. spłatę długu spółki z ogr. odp. „R.", której skarżący był spólnikiem. Władza pozwana wskazując na to, że wydatek na spłatę odsetek od wymienionego długu nie pozostawał w związku gospodarczym z nieruchomością, na której ciążył, podnosi, że związek gospodarczy wymagany art. 10 ust. przedostatni ustawy o podatku dochodowym musi istnieć pomiędzy wydatkiem, a tym źródłem dochodu, na którym wydatek ten ciąży.

Skarżący natomiast wywodzi, że skoro jednym ze źródeł jego dochodu był dochód z udziału w spółce „R.", to udzielenie poręczenia za tę spółkę pozostaje w związku gospodarczym ze źródłem jego dochodu oraz, że wymogom art. 10 ust. przedost. ustawy o pod. doch. czyni zadość istnienie związku gospodarczego w ogóle ze źródłami wzgl. z jednym ze źródeł dochodu płatnika.

W rozpatrywanym sporze wymaga więc rozstrzygnięcia kwestia, *czy związek gospodarczy, określony w art. 10 ust. przedost. ustawy o pod. doch., musi istnieć pomiędzy wydatkiem, a tym źródłem dochodu, na którym wydatek ten ciąży.*

W wyroku z 20.3.1933, l. rej. 7422/30 (Zb. wyr. nr 651 S) NTA kwestię te rozstrzygnął twierdząco, opierając się głównie na analizie pojęcia źródeł dochodu. Od owego czasu *ustawodawstwo podatkowe poszło w kierunku wyraźnie faworyzującym działalność inwestycyjną.* Ten nowy kierunek polityki podatkowej znalazł wyraz także w noweli do ustawy o podatku dochodowym z 22.11.1935 poz. 518 DURP (zmiana art. 6 przez dopuszczenie jednorazowych odpisów kosztów nabycia przedmiotów inwestycyjnych), jak również w ustawie o ulgach inwestycyjnych z 9.4.1938, poz. 224 DURP, która wprowadzając prawo potrącenia od dochodu podatkowego wymienionych w niej wydatków inwestycyjnych, nieza-

leżnie od ich amortyzacji, zmodyfikowała pośrednio i samą konstrukcję podatku dochodowego.

Wobec tych zmian uznał NTA, *że judykatura w kwestii odliczenia odsetek od długów, oparta wyłącznie na interpretacji art. 10 ustawy, nie odpowiadającej już obecnie tendencjom rozwojowym ustawodawstwa podatkowego, dojrzała do zmiany.*

Zmianie tej nie stoi na przeszkodzie sam tekst przepisu. Brzmienie bowiem ustępu przedostatniego art. 10 nie przesądza kategorycznie interpretacji w kierunku, w jakim poszła dotychczasowa judykatura. Jeśli przepis ten interpretowany będzie w związku z całością ustawy i z wspomnianymi wyżej tendencjami ustawodawczymi, *jego interpretacja gramatyczna, dokonana w wyroku z 20.3 1933, nie może być uznana za jedynie możliwą.* Art. 10 ustawy pozostaje w systemie przepisów ustawy o pod. doch. już poza przepisami określającymi zasady obliczenia z poszczególnych źródeł — ogólnego dochodu, którego pojęcie ustala art. 6 w związku z art. 13. Chodzi w nim natomiast o uregulowanie odliczeń, których wolno płatnikowi dokonać od ogólnego dochodu, już w myśl art. 6 i 13 ustalonego. Art. 10 ujmuje więc ogół dochodów i od niego jako całości dopuszcza odliczenia wyliczonych w nim wydatków, które nie są związane z eksploatacją poszczególnych źródeł, lecz z osobistymi stosunkami płatnika i z jego gospodarczą działalnością jako zorganizowaną całością. *Ciężarem ponoszenia tych wydatków płatnik z reguły obciąża prawnie to źródło dochodu, które najłatwiej można obciążyć, a nie koniecznie to, z którym ten ciężar pozostaje w związku gospodarczym.* W przeciwieństwie więc do art 6, który normuje potrącenia od przychodów otrzymanych z poszczególnych źródeł, zatraca się przy określonych w art. 10 odliczeniach od ogólnego dochodu związek z poszczególnymi źródłami dochodu.

Kierując się powyższymi rozważaniami NTA uchwałą kolegium zwiększonego z 17.12.1938 ustalił *zasadę prawną: związek gospodarczy wymagany art. 10 ust. przedostat. ustawy o pod. doch. (p. 6/36 DURP) nie musi istnieć pomiędzy wydatkiem a tym źródłem dochodu, na którym wydatek ten ciąży.*

Gdy władza pozwana, wyszedłszy z mylnego założenia prawnego, nie zbadała, czy odsetki od długu hipotecznego na rzecz firmy „K." według wyżej wyrażonej zasady prawnej pozostają w związku gospodarczym ze źródłami wzgl. z jednym ze źródeł dochodu skarżącego, należało już w tej części uznać zaskarżone orzeczenie za dotknięte istotną wadliwością postępowania.

O ile chodzi o odsetki od pożyczki Towarzystwa Kredytowego m. stoł. Warszawy, to chybiony jest argument skargi, nieprzytoczony zresztą w odwołaniu, iż w zamian długu hipotecznego na rzecz Towarzystwa Kredytowego dłużnik otrzymuje listy zastawne, które jako papiery procentowe stanowią źródło dochodu — skoro w rozpoznawanym wypadku chodzi o odsetki nie od listów zastawnych, lecz od długu hipotecznego.

Co do wymienionej pożyczki Towarzystwa Kredytowego twierdził jednak płatnik w odwołaniu, że właściciele byli zmuszeni do zaciągnięcia tej pożyczki celem zachowania nieruchomości, która za dług wobec Towarzystwa „K." została wystawiona na licytację. Zgodnie z tym twierdzeniem podnosi skarga, że zaciągnięcie tej pożyczki miało uchronić płatnika przed utratą danej nieruchomości stanowiącej źródło dochodu.

Otóż w razie stwierdzenia powyższej okoliczności faktycznej uzasadnione byłoby odliczenie omawianych odsetek od pożyczki Towarzystwa Kredytowego, ponieważ w takim razie zachodziłby wymagany związek gospodarczy i to nawet z tym samym źródłem dochodu, tj. z nieruchomością, która jest obciążona daną pożyczką. W tym więc kierunku winna była władza pozwana wyjaśnić i ustalić stan faktyczny i rozprawić się z zarzutami odwołania.

Powołanie się pozwanej władzy na to, że według wyroku NTA z 9.10.1931 l. rej. 1401/29 strata poniesiona z tytułu przejęcia gwarancji za spółkę z ogr. odp. jako strata w kapitale nie może być potrącona od dochodu osoby fizycznej z innych źródeł płynącego, jest chybione. Trafnie bowiem podnosi skarga, że okoliczność, iż strata majątkowa nie jest potrącalna, nie przesądza bynajmniej tego, iż zaciągnięcie pożyczki dla pokrycia tej straty, o ile pozostaje w związku gospodarczym ze źródłami dochodu płatnika, może uzasadniać odliczalność odsetek od tej pożyczki.

Kierując się powyższymi rozważaniami NTA uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania...

ORZECZNICTWO W SPRAWACH UMÓW O PRACĘ I UBEZPIECZEŃ SPOŁECZNYCH

77.

ART. 473 KODEKSU ZOBOWIĄZAŃ *)

Roszczenie o szkodę wyrządzoną przez pracodawcę wskutek niezgłoszenia pracownika do ubezpieczeń społecznych nie wynika z umowy o pracę jako tytułu prawnego, jest roszczeniem odszkodowawczym i nie podlega prekluzji z art. 473 KZ.

SN, 4 października 1938, C II 485/38, PUS, 1939, poz. 20.

Z uzasadnienia: Roszczenie o zwrot szkody, wyrządzonej przez pracodawcę wskutek niezgłoszenia pracownika do ubezpieczeń społecznych, nie wynika z umowy pracy, jako tytułu prawnego, jest roszczeniem odszkodowawczym i nie podlega prekluzji z art. 473 k. z.

Powód przyznał jednak w pozwie, że robotnicy magazynów wojskowych nie podlegają ubezpieczeniu na wypadek bezrobocia, zatem przyznał, że pozwany nie naruszył obowiązku pracodawcy, jeśli nie zgłosił powoda do tego ubezpieczenia.

Choć więc w pozwie jest wzmianka o odszkodowaniu, roszczenie pozwu nie opiera się na takim tytule prawnym, lecz wynika wprost z umowy pracy, jako należność pracownika na wypadek rozwiązania stosunku.

Takie zaś roszczenie podlega prekluzji z art. 473 k. z. przyjętej w zaskarżonym postanowieniu.

*) Art. 473: „Pracodawcy i pracownicy nie mogą dochodzić sądownie roszczeń, wynikających z umowy o pracę, po upływie roku od dnia zakończenia stosunku pracy."

78.

ART. 41 RPR O UMOWIE O PRACĘ PRAC. UM. *)

Termin przewidziany w art. 41 RPR o umowie o pracę pracowników umy-

*) Art. 41: „Roszczenia pracownika, co do których przepis art. 39 postanawia natychmiastową płatność, przedawniają się w w terminie sześciomiesięcznym".—Art. 39 traktuje o odszkodowaniu za rozwiązanie

słowych jest prekluzją a nie przedawnieniem roszczenia.

SN, 19 września 1938, C II 364/38, PUS, 1939, poz. 17.

Z uzasadnienia: Termin z art. 41 rozp. prac. um. uznano zgodnie z ustawą za prekluzję. Wydane równoczenie rozporządzenie o umowie pracy robotników, stanowi w tej samej sprawie o przedawnieniu skargi (art. 20 **) i brak podstawy do przyjęcia, by dła takiego samego roszczenia unormowano w jednej ustawie przedawnienie roszczenia, zaś w drugiej równoczesnej, przedawnienie skargi. ***)

Brak też podstaw do przyjęcia woli prawodawcy, by roszczenie pracownika umysłowego gasło do sześciu miesięcy, zaś takie samo roszczenie robotnika do trzech lat, choćby w tym trzyleciu miało przez 30 miesięcy chromać na niemożność sądowego dochodzenia.

Nie mogło też być wolą prawodawcy, by robotnik, który po zwolnieniu z pracy stał się niezdolny do działań prawnych i przez sześć miesięcy nie miał prawnego zastępcy, tracił praktycznie możność ściągnięcia swej pretensji, gdyż termin prekluzji nie zna przerwy, zaś pracownik umysłowy w tym samym położeniu mógł spokojnie czekać na ustanowienie kuratora (art. 278 k. z.). Przepis art. 41 rozp. prac. um. tworzy więc prekluzję powództwa—a nie przedawnienie roszczenia.

---

umowy z winy pracodawcy, wydaleniu pracownika bez ważnej przyczyny (a więc wydaleniu bez zachowania terminu wypowiedzenia); dalej—o należności pracownika w razie jednostronnego rozwiązania przez pracodawcę umowy zawartej na czas określony.

**) Art. 20: „Skargi o takie wynagrodzenie przedawniają się upływem sześciu miesięcy od dnia rozwiązania umowy."

***) Skoro przepisy art. 41 RPR o umowie o pracę prac. um. i 20 RPR o umowie o pracę robotników zawierają terminy prekluzyjne (a nie terminy przedawnienia) nie mają do nich zastosowania przepisy o przerwie przedawnienia (art. 279 KZ.) — przez uznanie wierzytelności przez dłużnika, zgłoszenie roszczenia u inspektora pracy oraz przepisy o zawieszeniu biegu przedawnienia (art. 277 KZ.).

OKÓLNIKI

INSTRUKCJA MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 25 KWIETNIA 1939 R.

o stosowaniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 19 sierpnia 1938 r. wydanego w porozumieniu z Ministrami: Rolnictwa i Reform Rolnych oraz Przemysłu i Handlu w sprawie wykonania ustawy z dnia 5 sierpnia 1938 r. o środkach finansowych na popieranie gospodarczo uzasadnionego kształtowania cen artykułów rolniczych (Dz. U. R. P. Nr 61, poz. 477) w brzmieniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 28 lutego 1939 r. (Dz. U. R. P. Nr. 19, poz. 128).

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 11 z 1939 r. poz. 282)

(ciąg dalszy)

do § 36.

28.

W rozumieniu przepisów o środkach finansowych dla kształtowania cen artyku-

łów rolniczych nie są producentami rolnymi osoby, które na terenie gminy miejskiej posiadają pewien obszar ziemi i czerpią z niego korzyści materialne, jednakże uprawa posiadanego przez nich gruntu nie stanowi ich głównego źródła dochodu. Osobom takim nie przysługuje zwolnienie od opłaty od mąki i kaszy, wskutek czego nie mogą one otrzymać kart kontroli gospodarczego przemiału zboża.

29.

Producentowi rolnemu i jego domownikom przysługuje prawo do korzystania z mąki i kaszy, zwolnionej od opłaty jako przeznaczonej do obrotu gospodarczego, tylko w tym przypadku, o ile zamieszkują oni lub przebywają w danym gospodarstwie wiejskim; a zatem przesyłanie np. członkom rodziny producenta rolnego, zamieszkującym lub przebywającym poza jego gospodarstwem wiejskim, mąki i kaszy, pochodzącej z obrotu gospodarczego, jest niedozwolone bez uprzedniego uiszczenia opłaty (p. 19).

do § 37.

30.

Rejony Kontroli Skarbowej obowiązane są sprawdzać dorywczo, czy osoby, którym wydane zostały karty kontroli gospodarczego przemiału zboża, są uprawnione w myśl przepisów o środkach finansowych dla kształtowania cen artykułów rolniczych do otrzymania takich kart, czy karty te są wystawiane zgodnie z wspomnianymi wyżej przepisami oraz czy uwidocznione w nich ilości zboża nie są rażąco wygórowane w stosunku do potrzeb konsumcyjnych danego producenta lub pracownika rolnego.

O stwierdzonych w tych sprawach uchybieniach, stale powtarzających się lub mogących spowodować uszczuplenie opłaty od mąki i kaszy, należy donosić właściwemu urzędowi skarbowemu akcyz i monopolów państwowych, który niezwłocznie przystąpi do usunięcia stwierdzonych przez Kontrolę Skarbową uchybień w porozumieniu z właściwym starostwem.

W razie stwierdzenia drobnych porządkowych uchybień, powstałych przy wydawaniu kart kontroli gospodarczego przemiału zboża, rejon Kontroli Skarbowej powinien spowodować we własnym zakresie usunięcie ich przez odnośnego sołtysa lub zarząd gminy miejskiej. Przy tej okazji należy udzielać sołtysom i zarządom gmin miejskich wszelkich potrzebnych wskazówek i wyjaśnień w sprawach, dotyczących wykonywania przepisów o środkach finansowych dla kształtowania cen artykułów rolniczych.

31.

W przypadkach wątpliwych, czy daną osobę należy uważać za uprawnioną do gospodarczego przemiału zboża względnie do korzystania z mąki i kaszy, pochodzących z takiego przemiału, orzeka w I instancji urząd skarbowy akcyz i monopolów państwowych w porozumieniu z właściwym starostwem.

32.

Zasadniczo nie ma przeszkód, by osoba uprawniona do gospodarczego przemiału zboża, po wyczerpaniu karty kontroli, otrzymanej jednorazowo na cały rok gospodarczy, mogła otrzymać nową kartę kontroli gospodarczego przemiału.

33.

Urzędnicy Kontroli Skarbowej powinni przy każdej sposobności pouczać ludność wiejską, że karty kontroli gospodarczego przemiału zboża mają być przechowywane po ich wykorzystaniu aż do czasu całkowitego zużycia mąki i kaszy, otrzymanej na podstawie danej karty.

34.

Nie należy żądać, aby zakład przemiału zboża wydawał rolnikowi taką ilość mąki lub kaszy, jaką rzeczywiście otrzymał z przemiału dostarczonej mu ilości zboża (przy uwzględnieniu normalnego rozkurzu podczas mielenia), ponieważ zakład przemiału zwykle zatrzymuje dla siebie tytułem wynagrodzenia za przemiał tzw. miarkę.

Wykazywanie powyższej miarki w kartach kontroli gospodarczego przemiału zboża jest zbędne.

35.

Producent rolny ma również prawo do gospodarczego przemiału zboża, nie produkowanego w swym gospodarstwie, lecz zakupionego celem zużycia produktów przemiału we własnym gospodarstwie wiejskim.

36.

Wydawanie przez zakład przemiału zboża w ramach obrotu gospodarczego mąki i kaszy, która nie jest odpowiednikiem dostarczonego zboża, jest niedopuszczalne. Za dostarczoną więc np. pszenicę zakład przemiału może wydać tylko mąkę pszenną lub kaszę pszenną.

37.

Wzajemne wypożyczanie sobie przez producentów i pracowników rolnych drobnych ilości mąki lub kaszy, przeznaczonej do obrotu gospodarczego, jest dopuszczalne.

do § 37a.

38.

1) Urzędy skarbowe akcyz i monopolów państwowych udzielają zezwoleń na dokonywanie poza zakładami przemiału wymiany zboża na mąkę i kaszę, przeznaczoną do obrotu gospodarczego, w granicach swobodnego uznania po porozumieniu się z właściwymi starostwami. Przepisy wprowadzają taką wymianę zboża na mąkę i kaszę poza zakładami przemiału tylko dla ułatwienia obrotu gospodarczego. Przy udzielaniu więc zezwoleń należy mieć na względzie przede wszystkim interes okolicznej ludności wiejskiej, a w szczególności odległość danej miejscowości do najbliższego młyna, jego możliwości przemiałowe, warunki komunikacyjne itp.

2) Zezwolenia na dokonywanie wymiany zboża na mąkę i kaszę, przeznaczoną do obrotu gospodarczego, mają być udzielane w piewszym rzędzie spółdzielniom i kółkom rolniczym.

Od spółdzielni, ubiegających się o uzyskanie takiego zezwolenia, należy żądać przedstawienia zaświadczenia Związku Rewizyjnego Spółdzielni, stwierdzającego, że dana spółdzielnia jest członkiem Związku, oraz że Związek nie ma zastrzeżeń przeciwko prowadzeniu przez nią wymiany zboża na mąkę i kaszę.

Kółkom rolniczym mogą być udzielane wymienione wyżej zezwolenia, o ile przedstawią one opinię właściwej powiatowej organizacji rolniczej, stwierdzającą potrzebę prowadzenia przez dane kółko rolnicze wymiany zboża na mąkę i kaszę.

3) O ile w danej miejscowości spółdzielnia lub kółko rolnicze nie ubiega się o zezwolenie na dokonywanie wymiany zboża na mąkę i kaszę, przeznaczoną do obrotu gospodarczego, wówczas może być udzielone takie zezwolenie innej osobie prawnej lub osobie fizycznej z wyłączeniem jednak osób:

a) znajdujących się w stanie upadłości lub pod nadzorem sądowym,
b) karanych za uszczuplenie dochodów Skarbu Państwa,

c) posiadających zaległości podatkowe nie rozłożone na raty lub rozłożone na raty, a niespłacane w wyznaczonych terminach.

4) Odpis udzielonego zezwolenia należy przesłać właściwemu rejonowi Kontroli Skarbowej.

5) W razie otrzymania przez władzę skarbową wiadomości o niestosowaniu się zakładu wymiany zboża na mąkę i kaszę do obowiązujących przepisów względnie o ile w stosunku do zakładu wymiany zaistnieją okoliczności, wyszczególnione w ust. 3) lit. a)-c) niniejszego punktu, należy bezzwłocznie cofnąć udzielone zezwolenie bez podania powodów i odszkodowania.

do § 37f.

39.

1) Zezwolenia na dokonywanie wymiany mąki żytniej, pochodzącej z obrotu gospodarczego, na chleb wydaje piekarniom właściwy dla siedziby piekarni urząd skarbowy akcyz i monopolów państwowych w granicach swobodnego uznania w porozumieniu z właściwym starostwem.

2) Zezwolenia, o których wyżej mowa, mogą być wydawane tylko w tych miejscowościach, gdzie zwyczaj wymiany mąki na chleb istniał przed wejściem w życie przepisów o środkach finansowych dla kształtowania cen artykułów rolniczych lub gdzie rzeczywiste potrzeby ludności rolniczej wymagają istnienia takiej wymiany mąki na chleb np. z powodu braku w gospodarstwach wiejskich odpowiednich pieców do wypieku chleba.

3) Nie mogą być wydawane zezwolenia, wymienione w ust. 1) niniejszego punktu, piekarniom, w stosunku do których zachodzą okoliczności, wyszczególnione w p. 38 ust. 3) lit. a) — c) niniejszej instrukcji. W razie zaistnienia tych okoliczności po udzieleniu zezwolenia lub w razie stwierdzenia, że piekarnia nie stosuje się do przepisów o środkach finansowych dla kształtowania cen artykułów rolniczych, należy wydane zezwolenie cofnąć.

40.

Wypiek chleba w piekarniach z mąki, przeznaczonej do obrotu gospodarczego, poza przypadkami, przewidzianymi w § 37f, jest niedopuszczalny.

41.

W przypadku, gdy producent lub pracownik rolny nie podejmie w piekarni całej ilości chleba, przypadającej mu w myśl § 37f ust. 5), pozostałą ilość mąki żytniej, dostarczonej do wymiany na chleb, piekarnia powinna zwrócić właścicielowi.

42.

Przepisy o środkach finansowych dla kształtowania cen artykułów rolniczych nie zabraniają wymiany zboża na chleb przez rolników w piekarniach. Tego rodzaju jednak wymiana zboża na chleb nie uprawnia odnośnych piekarni do ubiegania się o zwrot uiszczonej opłaty od mąki, użytej do wypieku wydanego rolnikom chleba, ani też nie daje podstawy do przemiału otrzymanego za wydany chleb zboża w zakładzie przemiału bez uiszczenia przypadającej opłaty.

do § 38.

43.

Zapiski przychodu i rozchodu kart kontroli gospodarczego przemiału zboża według wzoru Nr 10 do § 38 ust. 1) powinny być sporządzone przez starostwa i zarządy gmin własnym staraniem, przy czym zapiski te mogą być sporządzone odręcznie.

do § 39.

44.

Magazynowanie mąki i kaszy poza obrębem zakładu przemiału stanowi jedną z faz obrotu handlowego. W przypadku więc, gdy składnica młyna znajduje się poza obrębem zakładu przemiału, wydanie mąki i kaszy do składnicy uważa się za wydanie produktów przemiału do wolnego obrotu, jakkolwiek właścicielem zakładu przemiału i składnicy jest jedna i ta sama firma. W związku z tym opłata od mąki i kaszy, wydawanej do takiej składnicy, powinna być uiszczona przed wydaniem tych produktów z młyna (§ 9).

do § 40.

45.

Zakłady detalicznej sprzedaży mąki i kaszy obowiązane są sprzedawać te produkty w workach z nienaruszonymi zamknięciami (etykiety i plomby) z wyjątkiem ilości mąki i kaszy mniejszych od 5 kg, które mogą być sprzedawane przez wymienione zakłady w opakowaniach otwartych (w torebkach papierowych).

do § 42.

46.

Celem stwierdzenia, czy nie ukryte zostały zapasy mąki lub kaszy, pochodzącej z nielegalnego obrotu, urzędnicy Kontroli Skarbowej powinni przeprowadzać kontrolę wszystkich zabudowań nadzorowanych wytwórni i zakładów (z wyjątkiem mieszkań prywatnych) a nie ograniczać się tylko do kontroli pomieszczeń, w których odbywa się produkcja i magazynowanie mąki i kaszy.

do § 43.

47.

Zakaz, zawarty w § 43 ust. 1) lit. a), nie dotyczy sprzedaży przez zakłady przemiału konsumentom mąki i kaszy w opakowanich, zaopatrzonych w przepisowe etykiety i plomby.

(cdn.)

PORADNIA

369. *J. G., Warszawa.*

W jednym z niedawnych orzeczeń (OPA, 1938, poz. 2388) NTA uznał, że **suma odłożona przez przedsiębiorstwo budowy dróg na koszty konserwacji zbudowanych przez nie dróg w pewnym okresie gwarancyjnym nie stanowi funduszu rezerwowego** w rozumieniu art. 21 ustawy o pod. doch., jeżeli wyraża ona minimum kosztów, jakie przedsiębiorstwo z uwagi na stan wykonanych robót w dacie bilansu — będzie musiało ponieść z mocy zobowiązania umownego.

Stosując w drodze (usprawiedliwionej) analogii powyższy wyrok do przedsiębiorstwa budowlanego, które zobowiązało się do dokonania własnym kosztem napraw ewentualnych uszkodzeń budynku w ciągu roku od jego wydania, może Pan obciążyć wyniki roku operacyjnego (1938/39) rezerwą na pokrycie wspomnianych kosztów, które będą poniesione w następnym roku (1939/40). Jest bez znaczenia, że wykonanie zobowiązania co do napraw zostało zabezpieczone gwarancją gotówkową. Władza skarbowa może jedynie zakwestionować wysokość powyższej re-

zerwy, a w tym przypadku sprawa będzie musiała oprzeć się o opinię biegłych (por. uzasadnienie przytoczonego wyżej wyroku NTA).

Traktowanie przez przedsiębiorstwo budowlane budowy wykonanej i przez klienta przyjętej — jako nieukończonej, ze względu na istniejacy obowiązek dokonania w przyszłości ewentualnych napraw, nie jest uzasadnione.

370. *Prenumerator M. B.*

Udzielenie i wygaśnięcie prokury kupiec powinien zgłosić celem wpisania do rejestru handlowego (art. 65 § 1 KH) w ciągu 2 tygodni (art. 17 § 1 KH). Sąd rejestrowy może za pomocą grzywien zmusić do uskutecznienia zgłoszenia (art. 17 § 1 KH), ale **brak zgłoszenia nie powoduje nieważności udzielonej prokury.** Wobec tego może Pan, mimo niewpisania prokury do rejestru, podpisywać firmę pod jej pieczątką z dodaniem: „per prokura".

371. *Młyny, Pleszew.*

Kwestia — czy transakcja giełdowa w razie wykonania jej niezgodnie z warunkami umowy (np. odbiór towaru częściami zamiast jednorazowo—„natychmiast") zachowuje charakter giełdowy, została przez nas rozstrzygnięta w sensie pozytywnym w artykule w OBP, rb. nr 19. Przytoczyliśmy w tym artykule m. in. pogląd Ministerstwa P. i H. o niezależności (w zasadzie) charakteru prawnego transakcji giełdowej od formy i sposobu jej wykonania.

Również obrany przez Pana **sposób zaksięgowania transakcji giełdowej, a mianowicie — w miarę jej wykonywania, uznał NTA za prawidłowy** w wyroku z d. 19.9.1938 r., l. rej. 3629/36, OBP, 1938, str. 800: „W myśl zasad buchalterii kupiec zapisuje bowiem do ksiąg te czynności handlowe, na skutek których następuje zmiana składników jego przedsiębiorstwa, a więc np. wydany zostaje towar, a wpływa gotówka. **Przez zawarcie zaś umowy w przedmiocie dostawy towaru nie następuje na razie żadna zmiana składników majątkowych przedsiębiorstwa.** Wpisaniu do ksiąg ulegały więc dopiero te czynności handlowe, które w wykonaniu zawartej umowy zostały podjęte".

372. *Stary abonent.*

1. Władza skarbowa może oprzeć się na zeznaniach świadków, pomimo sprzeczności tych zeznań z dokumentami, wystawionymi uprzednio przez tychże świadków (np. z rachunkami przez nich wystawionymi).

2. Trudno przewidzieć, jakie stanowisko zajmie Urząd Skarbowy przy ocenie stanu faktycznego i ewentualnych dowodów (np. świadków), które PP. powołają. W każdym razie twierdzenia PP. co do pochodzenia zboża na składzie nie można z góry uznać za niewiarygodne.

373. *M. G. Wojnica.*

Prowadzenia księgi magazynowej w przedsiębiorstwie drobnej sprzedaży manufaktury nie można wprawdzie uważać za obowiązkowe, ale — ze względu na stanowisko władz skarbowych, a nawet NTA (zob. OBP, 1938, str. 500 wyrok NTA i naszą glosę) — jest to pożądane. Przy księgowaniu utargu dziennego na podstawie listy tego utargu wymienienie gatunku sprzedanego towaru nie jest konieczne.

374. *I. S.*

Okólnik Min. Skarbu z d. 3.7.1936 r. LDV 38008/4/36 **o wyłączeniu z przychodu brutto przedsiębiorstw ekspedycyjnych niektórych wydatków, poniesionych przy ładunkach zbiorowych, mimo iż umowa opiewa na ryczałt wynagrodzenia,** został wydany na podstawie art. 39 ustawy o pod. przem., który przewidywał możność całkowitego lub (jak w danym przypadku) częściowego zwalniania od podatku w drodze m. in. „zarządzeń" o charakterze ogólnym (por. cyt. art. 39 ust. 1 zd. 2). Okólnik ten stracił wobec tego moc, gdyż w myśl § 68 ust. 2 rozp. wyk. do ustawy o podatku obrotowym, z dniem 1 stycznia 1939 r. **utraciły — w zakresie wykonywania u-**

stawy o pod. obrot. z d. 4.5.1938 r. — wszelkie zarządzenia, wydane w wykonaniu ustawy o państwowym pod. przem. Od 1.1.1939 r. zatem w przypadkach, w których ekspedytor podjął się przesłania za oznaczoną w umowie sumę ryczałtową, tzn. bez obowiązku wyliczania się wobec klienta z wysokości rzeczywiście poniesionych wydatków i kosztów, podstawę opodatkowania stanowi całkowita suma ryczałtowego wynagrodzenia bez jakichkolwiek odliczeń (§ 31 ust. 3 rozp. wyk.) — chociażby chodziło **o ładunki zbiorowe,** chyba że Minister Skarbu wyda odmienne rozporządzenie.

375. *A. B., Lwów.*

Nie posiadamy żądanej informacji.

376. *En—Ka.*

1. W myśl art. 5 ust. 3 ustawy o podatku obrotowym **„nie włącza się do obrotu państwowych i samorządowych podatków i opłat pośrednich, pobieranych od towarów, produkowanych przez płatnika".** Rozp. wyk. do ustawy o podatku obrotowym stanowi w § 33 ust. 3: **„opłaty od mąki i kaszy,** pobierane na podstawie ustawy z d. 5.8.1938 r. mają charakter opłat pośrednich i **podlegają wyłączeniu od obrotu".** Do uiszczenia opłaty od mąki i kaszy wyrobionej w kraju jest obowiązany przedsiębiorca zakładu przemiału zboża (art. 3 ust. 1 ustawy z 5.8.1938 r., poz. 447 Dz. Ust., i § 10 rozp. wyk., poz. 477 Dz. Ust.). Tylko zatem te zakłady mogą wyłączyć z obrotu omawiane opłaty. Natomiast **przedsiębiorstwa sprzedaży mąki, choćby przejęły na siebie, w drodze umowy z właścicielem młyna, obowiązek zwrotu uiszczonej przezeń opłaty, nie mogą jej odliczyć od swego obrotu.** Art. 3 ust. 3 ustawy o pod. obrot., na którym opiera się **prawo wyłączenia od obrotu opłat od mąki i kaszy, odnosi się, w myśl wyjaśnienia § 33 rozp. wyk., do opłat, pobieranych od towarów, produkowanych przez płatnika, a więc do obrotów producentów.**

2. Stawka podatku od obrotów komisanta (prowizji) wynosi również obecnie 6%.

377. *S. M.*

Stan faktyczny. W 1935 r. zaksięgował Pan wypłatę dla wierzyciela, uskutecznioną do rąk jego przedstawiciela, obciążając konto wierzyciela. Suma ta nie została przez przedstawiciela doręczona wierzycielowi. W międzyczasie przedstawiciel zmarł. Obecnie syn jego, który zresztą objął funkcje swego ojca, wyraża gotowość zwrotu tej sumy wierzycielowi. Jak należy księgować?

Wierzyciel powinien uznać obecnie konto Pańskie w ciężar przedstawiciela (syna), zaznaczając w treści zapisu, że chodzi o sumę, zainkasowaną przez jego ojca w 1935 r. Natomiast drugi sposób księgowania, proponowany przez wierzyciela, a mianowicie uznanie Pańskiego konta z chwilą uskutecznienia wpłaty przez przedstawiciela, nie jest pożądany, ponieważ wytworzyłoby to nową rozbieżność między zapisami w obu wchodzących w grę księgowościach.

378. *M. K. Łódź.*

Do podania o otwarcie postępowania układowego należy załączyć bilans z wykazem i oszacowaniem stanu czynnego i biernego (art. 19 p. 2 Prawa o postępowaniu układowym). Nie należy jednak formalnie zamykać przy tym ksiąg handlowych. Dopiero w razie otwarcia postępowania układowego i wyznaczeniu nadzorcy sądowego ten ostatni obowiązany jest niezwłocznie przystąpić do zamknięcia ksiąg (art. 33 § 1 p. 1).

379. *H. D. Będzin.*

1. **Stwierdzenie w inwentarzu czterech błędów w obliczeniu wartości remanentu towarowego,** skutkiem czego została ona zmniejszona (a w ślad za tym i dochód) o kilka tysięcy złotych, odbiera księgowości cechę prawidłowej a nawet rzetelnej. Przyczyna popełnienia tych błędów i ich charakter jako czysto rachunkowych może mieć znaczenie tylko

dla oceny odpowiedzialności karnej, przewidzianej za świadome prowadzenie nierzetelnych ksiąg (art. 177 OP). Odmienne wyroki NTA nie są nam znane.

2. **Nieksięgowanie towaru dostarczanego partiami (w ciągu dwóch miesięcy) aż do chwili otrzymania ostatniej partii, do której została załączona** faktura, stanowi niewątpliwie usterkę co najmniej formalną. Co do znaczenia sporadycznego wypadku opóźnienia zapisu dla oceny prawidłowości ksiąg, ob. wyrok NTA w OBP, 1939, str. 344.

Wyjaśnienie płatnika, że **opóźnienie zaksięgowania faktury nastąpiło ze względu na konieczność sprowadzenia towaru,** jest istotne pod kątem widzenia oceny prawidłowości ksiąg (ob. OBP, 1938, str. 778 wyr. NTA, 8.6.1938, l. rej. 4850/36).

380. *„Dociekliwy".*

Wg okólnika Min. Skarbu z 2.1.1939 r. LDV 27277/38 w sprawie wykazu przedmiotów majątkowych podlegających przyśpieszonej amortyzacji (OBP, 1939, str. 84 i n.) „celem przeprowadzenia kontroli przedmiotów spisywanych odrazu na straty winny władze **...żądać od płatników ...specyfikacji przedmiotów, spisanych jednorazowo w danym roku na straty.** Specyfikacja ta powinna zawierać nazwę przedmiotu oraz jego wartość i **rachunek wynikowy,** przez który wartość przedmiotu została odpisana na straty". Z tego wynika, że **odpisanie wartościo mawianych przedmiotów mogłoby nastąpić odrazu przez rk wynikowy** (np. Wn „Koszty Handlowe", Ma „Kasa") z pominięciem rku rku ruchomości. **Jednakże prawidła rachunkowości** wymagają figurowania na rku ruchomości przedmiotów, używanych przez przedsiębiorstwo. Ob. w tym przedmiocie odpowiedź dla B. H. J., OBP, 1939, str. 335.

381. *„1904—1939".*

1. Księgowanie przyjęte przez Pana nie budzi zastrzeżeń. Mamy jedynie wątpliwości **co do księgowania na rku „Sum Przechodnich" zapomóg pośmiertnych, wypłacanych robotnikom, na którego dobro są też zapisywane wpłaty na powyższe.** Jeżeli, mianowicie, zapomogi te obciążają przedsiębiorstwo, **wypłata ich powinna być zapisana na rku wynikowym.** Księgowanie, o którym mowa, byłoby prawidłowe, gdyby przedsiębiorstwo wykładało z góry zapomogę, aby ją w następstwie otrzymać od instytucji ubezpieczeniowej.

2. W sprawie **zapisania wydatku na niewłaściwym rachunku wynikowym** (na Rku „Świadczeń Socjalnych" zamiast. na Rku „Podatków" odsyłamy do odpow nr 346 dla S.M.Z. (OBP, 1939, str. 376),

gdyż zaproponowany tam sposób sprostowania powinien przez analogię znaleźć zastosowanie w Pańskim przypadku.

382. *Kopalnia nafty.*

W myśl art. 69 ust. 1 p. 4 ustawy o opłatach stemplowych od opłaty jest wolne pismo, stwierdzające umowę sprzedaży, którą bądź sprzedawana, bądź nabywca zawarł w zakresie swego przedsiębiorstwa, podlegającego podatkowi przemysłowemu, lub ustawowo zwolnionego od tego podatku. **Sprzedaż urządzenia, wzgl. jej części przez kopalnię nafty innej kopalni podpada pod powyższy przepis, wobec czego odnośne pismo jest wolne od opłaty stemplowej.**

Skorowidz rzeczowy

---

*) O—oznacza: dział „Orzecznictwo", Ok—dział „Okólniki", P—dział „Poradnia"

**) Liczby oznaczają stronice.

Wydawca: Księgarnia Prawnicza. Warszawa, Senatorska 8.

Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31

Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50

Konto P. K. O. 22.308—Poczt. konto rozrachunkowe Nr. 176—Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie

Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 200—1/2 str. zł. 100—1/4 str. zł. 50—1/8 str. zł. 25

Redaktor Dr. Emanuel Iserzon

Drukarnia Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15